

内容提要

产业发展与宏观税负之间具有密切的、相互作用的关系：产业发展状况从根本上决定宏观税负水平；适当的宏观税负水平、合理的税收负担结构可以推动产业结构的优化升级。本文的主要目的在于从中观经济的角度探讨经济发展与宏观税负之间的内在联系和影响机制，并通过分析中国产业发展、税制选择的发展与现状，判断当前一段时期我国宏观税负的合理区间，提出适合我国产业发展的有关政策建议。

全文共分四个章，第一章从理论角度探讨产业发展与宏观税负的关系。经济决定税收、税收对经济有反作用。产业发展决定经济发展，经济发展实际上是产业发展水平的具体体现。税收负担是纳税人向国家缴纳税款所承受的经济负担程度或负担水平，集中反映政府部门与私人部门在国民收入分配中的数量关系。经济发展的一定阶段，宏观税负水平要与经济发展水平、产业发展水平相一致。税负太重会影响社会再生产循环，使经济发展水平下降；税负太轻则不能满足公共财政的基本需要，也可能延缓产业发展进程；

第二章在理论分析的基础上，对中国近年来产业发展与宏观税负关系进行实证分析。首先进行总量分析，对国内生产总值与税收收入进行回归，发现二者之间具有显著相关性。接着进行结构分析和效益分析，测算产业发展同宏观税负之间的数量关系，分别得到产业结构、国内生产总值项目构成与宏观税负水平的显著相关关系。在实证研究中，就 1994 年税制改革前后税收与税源内在联系的结构变化进行了分析；

第三章分析了我国产业发展与宏观税负水平的现状。当前我国产业结构仍不尽合理，经济发展水平尚处于较低水平。我国税制模式具有“双主体”、高税率、多优惠的特点。分产业看，近年我国三次产业中第一产业绝对税负低、相对税负高，第二产业税负最高、并呈下降趋势，第三产业税负逐年提高；

第四章分析世界各国产业发展与宏观税负一般关系，结合我国实际情况，提

出了我国宏观税负水平合理区间的选择。笔者认为，加上宏观非税负担的中国宏观税负水平已接近世界发达国家平均税负水平，由此判断我国的宏观税负并不低，或者说相对偏高，一定时期内我国保持大口径宏观税负水平约为 20%，小口径宏观税负约为 15%是合理的。当前的政策导向是在实现宏观调控目标并保证政府公共财政支出需要前提下，完善、调整、优化税收制度，调整宏观税负结构，充分调动企业和民间投资的积极性，推进产业结构升级换代。

关键词：产业发展 产业结构 宏观税负

目 录

第一章 产业发展与宏观税负关系的理论分析.....	ii1
一、产业发展与宏观税负的关系.....	2
二、衡量宏观税负水平的经济指标选择.....	5
三、产业发展与宏观税负水平.....	6
四、决定宏观税负水平的主要因素.....	11
第二章 我国产业发展与宏观税负关系实证分析.....	15
一、GDP 与宏观税负水平的实证分析.....	15
二、产业结构与宏观税负水平的实证分析.....	17
三、国内生产总值项目构成与宏观税负水平的实证分析.....	19
四、定量分析中两个异常结果的分析.....	21
第三章 我国产业发展与宏观税负水平的现状	24
一、我国产业发展状况及主要问题.....	24
二、我国税制选择、税率设计与收入结构.....	33
三、我国现阶段宏观税收负担水平考察.....	35
第四章 我国宏观税负水平合理区间选择和政策取向	44
一、宏观税负水平的国际比较.....	44
二、我国宏观税负水平合理区间的选择.....	46
三、当前我国宏观税负水平对产业发展的影响.....	50
四、调整和优化我国产业发展与宏观税负关系的政策建议.....	47
主要参考文献.....	56
后 记.....	59

前言

从中观层面上看，经济发展实际上是社会各个产业的发展问题。而税收与税收负担则是个自国家出现以来就存在的、在历史上往往引发诸多社会问题乃至政权更替的“古老”而又“新鲜”的问题。从产业发展的角度去观察税收与税收负担这个极为现实的问题，可能会为我们研究税收问题、把握税收负担提供更为清晰、足以量化的客观依据。

作者从事税务部门的计划管理工作已有七个年头。每年岁末年初，不论是同国家税务总局或省财政厅讨论本省的年度税收任务，还是下达或分配税收任务，围绕税收总量和增速安排，总会有一番关于“公平”或“合理”的争论。这其中固然有维护部门利益或地方利益的本位主义因素，但核心的问题却是如何妥善处理税收收入与经济发展的关系以及如何较为准确地衡量既定经济发展水平上的税收负担。在税务系统之外，面对我国税收收入连年增长和逐年提高的“两个比重”，不论是经济部门还是理论界也总是众说纷纭、莫衷一是。夹杂于由于税负过轻政府公共支出、实施宏观调控财力不足与由于税负过重经济发展缺乏活力，以及税负不公问题影响市场竞争机制配置资源作用的责难之中，各级政府及财税部门处于两难境地。

经济发展与税收负担关系，是作者在三年产业经济学硕士研究生学习期间时常思考的一个问题。产业经济理论以现代社会分工进一步细化，社会经济结构更加复杂为现实背景，侧重讨论同一产业内的企业关系与不同产业间的关系问题，并为研究宏观调控政策作用机制、微观经济主体决策机制等问题提供新的视角。于是，从中观经济的角度，讨论当前我国宏观税负水平与产业发展要求是否协调等问题，也就成为作者在学习与工作中魂牵梦绕、挥之不去的夙愿。

本文力求在前人研究成果的基础上，运用产业经济学的基本理论和方法，在中观经济层面上，讨论我国产业发展与宏观税负水平关系。通过收集经济发展和税收的相关数据，运用结构分析、回归分析等统计方法探索产业发展与税收负担水平的“量”的关系，并在此基础上，立足我国现阶段产业发展实际和需要，寻求税收负担水平“度”的合理区间。

第一章 产业发展与宏观税负关系的理论分析

改革开放 20 多年来,我国国民经济和社会事业发生了翻天覆地的变化。通过推行全方位的经济体制改革,建立社会主义市场经济体系,国民经济迸发出强劲的增长动力。即使是在遭遇亚洲金融危机波及影响,因国内产业结构调整等原因导致社会产品由绝对短缺转变为相对过剩、国内市场由卖方市场转变为买方市场,国民经济一度出现通货紧缩迹象的情况下,我国国民经济依然保持着举世瞩目的增长态势。2002 年我国 GDP 总量首度突破 10 万亿大关,达到 10.24 万亿元,比 1978 年增长 27.3 倍,比 1994 年增长 1.2 倍。产业结构调整成效明显,第一产业增加值所占比重持续而稳定地下降,第二产业的产值份额在波动中基本保持不变,第三产业的产值份额持续而稳定地上升。中国产业结构中原有的农业发展严重滞后、轻重工业比重严重失衡,原材料、交通运输等基础行业和基础设施发展落后等突出问题正逐步得到解决。粮食等主要农产品供给实现了由长期短缺到总量平衡、丰年有余的历史性转变。以信息产业为代表的高新技术产业迅速崛起,传统工业改造步伐加快,现代服务业快速发展。经济增长质量和效益不断提高、产业结构优化升级推动我国财政收入、税收收入实现持续快速增长,2002 年全国财税部门共组织财政收入 18914 亿元,比分税制改革之初的 1994 年增长 2.6 倍多^①。不过,在肯定税收收入快速增长为政府实施宏观调控、纠正“市场失灵”提供财力保障的同时,税收能否继续增长、目前税收超经济增长态势是否正常、当前税收负担水平是否合理、税收如何为促进产业发展服务等问题也引起人们的广泛关注。

一、产业发展与宏观税负的关系

1. 产业发展与经济发展

产业发展是经济增长的基础。从中观层面即产业发展的角度看,经济增长就是新兴产业不断出现、成长和成熟的过程。随着新兴产业的不断出现并不断地替代传统产业成为社会的主导产业或支柱产业,一国经济总量规模不断扩大,人均收入水平逐步提高,各种需求呈增长态势。以新古典的竞争均衡假设为基本前提,与产业发展、经济增长相伴随的是一国产业结构的逐步“高度化”。产业发展既是

^① 参见朱镕基:《政府工作报告》,2003 年 3 月。

一国经济总量规模不断扩大也是包括结构转变在内的经济发展的过程。

发展经济学认为,经济发展与经济增长是两个既有联系又有区别的经济范畴。经济发展既包括国民经济在产出量的方面的增长,又包括经济和社会在质的方面的优化和提高,其涵义更为广泛。经济发展是随着经济增长而同时出现的经济、社会乃至政治结构的变化,包括投入结构、产出结构、分配结构、消费结构,以及生活质量、文化素质、社会发展的程度等一系列指标的优化和提高。

因此,在本文的开始部分,我们首先遇到了三个既有联系又有区别的经济范畴:产业发展、经济增长、经济发展。笔者以为,产业发展更多地侧重经济中的部门发展,强调从中观层面观察经济增长问题。经济发展与经济增长这两个范畴之间的区别,既表现在概念的外延上,也具有内涵上的不同。实际上,这种区别与经济学家对经济增长即总产出的增长率与结构转变之间关系的不同认识密切相关。

以库兹涅茨为代表的一些经济学家以新古典竞争均衡假设为前提,认为经济增长是一个总量过程,部门与总量变化是互为关联的。这种看法亦被称之为新古典观点。以罗斯托为代表的另一些经济学家则持完全相反的看法。罗斯托认为,现代经济增长本质上是一个部门的过程,总量指标同其它指标一样,不过是部门活动的总结,离开了部门分析,就无法解释经济增长为什么会发生。这种强调部门发展的看法被称之为结构主义的观点。两种观点之间的分歧可进一步归结为对竞争均衡假设的认识上。新古典观点从竞争均衡假设出发,认为无论从生产者还是消费者的角度看,资源存在着长期的有效配置(所谓帕累托最优)。在任何既定的时点上,部门间劳动和资本的转移不可能增加总产出。经济增长是资本积累、劳动力增加和技术变化长期作用的结果。相反的是,结构主义观点没有假设充分的最优资源配置假设,认为一般均衡理论不能被视之为公理,现实的经济系统是一个非均衡的经济系统,不同的部门的资源使用效率存在差异,系统中的结构性障碍必然会影响经济总量增长。首先,不同生产部门的科学技术水平不同使其资源使用效率有高低。科学水平高的部门劳动生产率高,生产过程中的物质消耗低,因此单位产品的生产成本比较低,单位资源的产出率高,反之则单位资源的使用效益就差。同时,不同产业、产品的需求扩张程度不同,其部门资源利用效率也不同。社会供需发生结构性变化,需求相对增加的产业其产品或服务的价格上升,提高了这些产业部门的单位资源的产出效益,相反需求相对减少的产业其产品或服务价格下降,则会降低这些产业部门单位资源的产出效益。据美国经济学家丹

尼森统计,在1948—1969年,资源配置结构对美国经济增长贡献率为18.7%。而在1953—1971年,资源配置结构对日本经济增长贡献率为33.2%^①。

笔者以为,对新古典竞争均衡假设的真实性的不同理解,并不妨碍本文观察和讨论问题的基本视角,即从中观层面上观察和讨论产业发展与宏观税负的关系问题。尽管我们赋予产业发展与经济发展相同的理论内涵,但在本文以下的讨论中,中观层面即产业发展仍是观察和讨论问题的基本视角。

2. 经济发展与税收的基本关系。

在经济生活中,经济发展与税收、税负是相互联系、相互制约的两个方面。经济发展决定税收,税收对经济发展具有反作用。

经济决定税收,这是前提。经济是税收得以存在和发展的基础。经济发展的广度和深度决定了税收分配的范围和程度,并从根本上决定税种的产生、发展和更替。税制模式的选择、税收收入的构成、税收负担的水平在很大程度上也受经济发展水平的制约。

税收对经济有反作用。随着税收分配的广度和深度的增加,税收职能也随之拓展,税收对经济的影响和作用也不断扩大。从宏观角度看,税收收入的增加使政府财政支出规模的扩大成为可能。扩大的财政支出规模,在相当程度上意味着政府宏观调控能力的增强,熨平经济发展周期的力度也相应增强。在中观层面上,国家一方面可以通过实施税收优惠政策、直接促进某些产业的优先发展,并调整行业税负限制某些产业的发展,促使产业结构达到合理;另一方面还可以通过税制的设置与调整,间接地影响或引导市场主体的行为和决策,促进产业发展与升级。在微观层面上,在市场经济条件下,税收是价格的组成部分。价格一定时,税额大小直接影响企业净利润的多少。根据“经济人”假定,企业必然以税后利润最大化作为其经营活动目标,其经济行为必然取决于对投资回报率和盈利率的预期。降低税负可以提高企业对利润率的预期,从而增强其投资的积极性,最终推动经济增长。如税负过重,超出既定经济发展水平的承受能力,则会带来相反的结果。

从公共财政角度看,一方面,国家征集财政收入的渠道应该更为规范、统一、明确。税收“法定”的特征决定其必然是筹集财政资金的最主要渠道,国家税收财政功能日益强化,税收收入占财政收入的比重将不断提高。另一方面,市场经济体制强调以市场方式配置资源,特别是经济全球化进程中,政府管理经济要秉

^① 黄盛、于萍:《浅析我国经济增长的产业结构梗阻及疏导》,《克山师专学报》,2001年第4期。

承“国民待遇原则”、“透明度原则”等 WTO 框架内的游戏规则。同时,随着“市场失效”现象的不断出现,政府对经济调节的必要性也随之增强,政府财政支出的规模自然会呈现不断扩大的趋势。正因为如此,税收可持续发展问题即税收如何适应经济的发展也日益受到世界各国政府的重视。

税收来源于经济又作用于经济,经济不发展税收就难以发展。同样,税收能否可持续发展不仅取决于经济的发展水平,也取决于其自身对经济作用的性质——是积极的促进作用抑或消极的抑制作用。从税收可持续发展的角度看,税收与经济之间的辩证关系可进一步归结为税收目标与经济发展的目标是否适应,税制模式选择、税收负担水平是否符合经济发展的现实水平,税收政策与宏观调控政策导向是否相协调。不言而喻,如果税收目标脱离经济发展的实际要求,税制选择与税收负担超越或落后经济发展的客观水平,税收政策与其它宏观调控政策的作用方向相背离或相抵消,经济发展就会受到不同程度的抑制或阻碍。笔者以为,在众多的问题中,税收负担绝对水平是否合理,国民经济不同组成之间的税收负担相对水平是否公平,是一个不可回避的核心问题。因此,税收负担与经济发展水平之间的关系,是一个带有全局性的、关键性的问题。

二、衡量宏观税负水平的经济指标选择

税收负担,指的是纳税人向国家缴纳税款所承受的经济负担程度或负担水平。它集中体现了在国民收入分配中国家与纳税人、政府部门与私人部门之间的经济利益关系。根据研究角度的不同,税收负担可分为微观税负和宏观税负。微观税负是指微观经济主体,可以是一个企业、一个公民或一项应税行为(收入)所支付的全部税收。宏观税负是指一个国家的总体税收负担水平,一般以一个国家一定时期政府所取得的收入总量占同期 GDP 的比重来反映。

由于政府收入形式多样化,统计政府所取得的收入的口径各不相同,表示宏观税负水平的指标也有所区别。在税收理论中,一般有四种口径的宏观税负衡量指标:

1. 税收收入占 GDP 的比重,又称 GDP 税收负担率,是指一定时期内一个国家或地区创造的国内生产总值中提供的税收收入的比重,称之为小口径的宏观税负。

2. 财政收入占 GDP 的比重,称之为中口径的宏观税负,是指一定时间内一个国家或地区政府财政收入占国内生产总值的比重。这里的“财政收入”指纳入财

政预算内管理的收入,包括税收收入和少量其他收入(如国有资产收入、变卖公产收入等)。

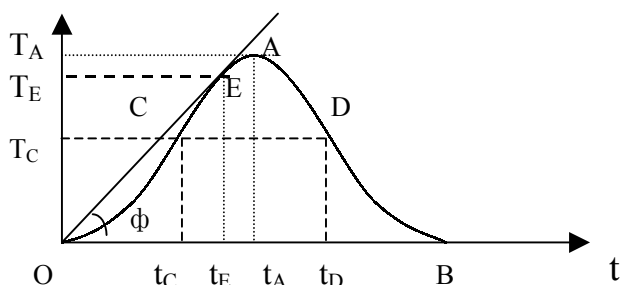
3. 政府实际支配的收入占 GDP 的比重,称为大口径的宏观税负。“政府实际支配的收入”包括三部分,一是各级政府的预算内财政收入即税收收入和纳入预算的基金、专项收入和规费等;二是作为政府履行职能重要财力补充的预算外收入;三是所谓的制度外收入,或称“非预算收入”或“非规范收入”等,即由政府集资、各种收费形成的公共部门小金库、化预算内和预算外资金为制度外自主支配部分、乡镇政府自筹资金、各级政府掌握的社会保障基金等。

4. 企业部门实际支付的非经营支出占 GDP 的比重,称为投资决策口径的宏观税负。非经营性支出包括大口径宏观税负、企业弥补公共经济缺位开支、社会腐败成本和权力寻租支出。哈佛大学魏尚进研究员认为“腐败是一种额外的税收,政府腐败相当于给企业增税”。公务人员腐败使企业经营活动增加经济负担,其对私人部门的投资的影响与增税是等同的。

从国际惯例和财政改革方向两个因素考虑,由于预算外收入、制度外收入将日渐萎缩,税收收入将是也应当是财政收入的最主要来源。加之国民经济核算体系方法和指标国际通用,相关数据可获得、可比较的因素,一般均选定 GDP 税收负担率指标为研究对象。同时,需要说明的是,虽然我国财政体制及税收制度经历数次大的变革,但财政体制改革的基本前提和重要原则是保持税负基本稳定和社会事业持续发展,普遍采用“增量调节”的原则,因而忽略体制改革过程中税负水平的内部结构性改变,应用不同时期经济指标进行连续研究。

三、产业发展与宏观税负水平

1. 拉弗曲线。



(图 1—1)

传统的财政理论认为,宏观税负与经济增长存在着辩证互动的关系,即宏观

税负的提高或降低会阻碍或促进经济增长,反过来,经济增长也会影响宏观税负的水平。供给学派的拉弗曲线说明了税率和税收收入与经济增长之间的函数关系。如图横轴代表税率 t ,纵轴代表税收收入 T ,可知随着税率的不断提高,税收收入先变大后变小,呈现一种抛物线形式。图中 A 点代表税率为 t_A 时税收收入为最大值 T_A 。C、D 两点表示在同一税收收入条件下,可采取不同的税率。E 点表明税率为 t_E 时 GDP 为最大值。

具体分析,拉弗曲线的经济含义包括:

(1)高税率不一定能取得高税收收入,而高收入也不一定要实行高税率。过高的税率不仅不会增加税收收入,反而因为抑制投资、降低人们工作的积极性而阻碍经济增长,从而降低了税收收入;较低的税率可培植税源、扩大税基,从而增加税收收入。

(2)不同经济条件下,采取两种不同的税率,可以取得同样的税收收入,但低税率条件下的社会福利水平大于高税率条件下的社会福利水平。如图中 C 点和 D 点,假设 $T=GDP \cdot t$, $T_C=T_D$, $t_C < t_D$, 所以 $GDP_C > GDP_D$, C 点时社会福利大于 D 点。

(3)在相同经济条件下,随着税收负担水平的变化,GDP 有最大值,且 GDP 最大值与税收最大值不在同一点。由 $T=GDP \cdot t$,可知 $GDP=T/t$,定义拉弗曲线上的点与原点连线与横轴的夹角为 ϕ , $\phi < 90^\circ$ 。斜率 $\tan \phi = T/t = GDP$,连线斜率即为该点 GDP 值。如图所示,存在曲线上点 E 与原点的连线 OE 与拉弗曲线相切于 E 点,当 $\phi < 90^\circ$ 时, $\tan \phi$ 为增函数,所以此时 GDP 为最大值。在曲线上 O 点至 E 之间,随着税率的提高, ϕ 逐渐变大, GDP 逐渐增大。过了 E 点,随着税率的提高, ϕ 逐渐变小, GDP 逐渐缩小。因此,税收收入和经济增长之间存在着相互依存、相互制约的关系,保持适度的宏观税负水平是经济增长的一个重要条件。

从拉弗曲线的分析可知,政府征税应有一个限度,若超过这个限度,过高的税收负担反而起相反的作用。政府应把握税率与税收的最佳点位,既不伤害劳动者的工作积极性,又能保证国家取得最多的财政收入。税收收入与税收负担水平从理论上说存在兼顾税收收入与经济增长的最优关系或称合理区间。

世界银行经济学家马斯顿采用实证分析方法,研究了 21 个国家的税收与经济增长之间的关系,证明较低的税收负担水平对提高本国经济增长率有着积极的促进作用,从而对拉弗曲线作了实证检验。结果表明:税收收入占国内生产总值的比值每提高 1%,经济增长率就下降 0.36%;而且税收负担的提高对经济增长的负面影响,在低收入国家比在高收入国家要严重的多。

2. 宏观税负水平对经济发展的影响。

税收对经济具有反作用，特别是过高税收负担水平对微观经济行为产生扭曲。具体表现在以下几个方面：

（1）税负过高会影响人们工作积极性。边际收入多少是人们作出工作或休息决策的依据。从边际收入角度看，人们通过努力工作增加的收入因过高的累进税率而大部分被征走，实际获得的可支配收入比重较小。这样，就改变了劳动对闲暇的相对价格，闲暇的机会成本的就下降，人们可能更多地选择闲暇。人们用于提高技术水平的时间减少，降低科技创新和技术革新的可能，延缓了新兴产业的出现。

（2）税负过高会影响人们的投资、储蓄行为。同样，税收会改变消费与投资、消费与储蓄之间的相对价格。税负较轻时，人们将当前收入用于储蓄或投资，在取得投资回报后进行消费的收益要大于即期消费的收益。相反，在较高的税负条件下，进行即期消费要比通过投资或储蓄获得未来收益合算，因而过高的税率可能导致储蓄和投资的下降。

（3）高税率可能使劳动生产率下降。一方面，高税率导致的劳动不足把大量妇女、临时工赶入劳动大军，这些非熟练劳动力的劳动生产率要低于原来男性劳动力的劳动效率；另一方面，高税率使许多产品和劳务的成本及价格都发生变化，产品和劳动正常的销售需要征税，自给自足、自我服务的产品和劳动不要征税，使得产品和劳务的这两种消费方式的相对价格发生变化，许多人可能选择放弃购买而自己动手，就全社会而言，通过市场获得产品或劳动的效率要高于自我满足。

（4）税负过高会加剧地下经济活动和逃税行为盛行。过高的税率条件下，诚信纳税的机会成本要大于收益，增加逃避纳税吸引力，促使大量资本和劳务流入那些不用纳税或能逃避纳税的地下经济，这就会导致经济秩序的混乱和动荡，增加社会管理成本。

3. 产业发展周期与税收负担水平关系。

和任何其他事物一样，每一个产业也有产生、发展和衰亡的过程，都有自己的生命周期。产业存在的基础是产品，根据产品的经济寿命不同可以把产业生命周期分为四个阶段：形成期、成长期、成熟期和衰退期。处于不同的产业生命周期阶段，产业所适用的税收政策是不同的。在产业的形成阶段，企业营销重点不在于取得利润，而是要大力宣传，介绍该产品能够带来的实际利益和优越性，同

时不断改革产品设计工艺,税收政策要体现国家产业政策,税收应对符合国家产业发展政策的幼稚产业、先导产业予以扶持,促其发展壮大,涵养潜在税源。通过对新生、不稳定的收入给予免税,投资抵免所得税等政策,适当降低幼稚产业、先导产业的税收负担,促进产业内企业增加投资、扩大企业生产规模,加快发展。在成长期,产业发展速度大大超过了整个产业系统的平均发展速度,技术进步日趋成熟,市场需求明显扩大。成长期企业营销重点主要是大力组织生产,继续致力于开拓市场,尽量提高市场占有率,保持快速成长率。在这一阶段,税收宜采用“取予结合,取之有度”的政策导向,鼓励处于成长期的产业通过资本运营组建大型企业集团,形成产业积聚效应,优化资源配置,提高社会资源总体边际效率,在促使相关产业发展成熟的同时加速经济增长。在成熟期,产业发展速度开始放缓,对于企业而言,强有力的销售促进比扩大规模更加重要,企业营销重点在于延长产品生命周期,千方百计巩固市场占有率。对此,国家税收应坚持公平原则,既不能寅食卯粮,收过头税;也不能留一手,放弃成熟的税收贡献。而应当加强征管,统一税负,充分发挥市场竞争机制实现优胜劣汰,促使资源在产业内部合理流动即资金、市场、劳动力向成熟产业中优势企业集中,发挥优势企业的规模优势,提高产业投资回报率,延长产业生命周期。在产业衰退期,各种延长产品生命周期的措施已不能奏效。此时要根据本国的比较优势和衰退产业使用要素的比例调整税收政策,对于不具比较优势的产业要适当提高税负,促使产业内企业向外转移或主动淘汰,避免形成“输血—贫血—输血—贫血……”的恶性循环。

4. 税收负担水平的合理限量。

税收负担水平的合理限量,指的是宏观税负水平与经济增长的动态协调关系。无论在理论上还是实践中,税收负担水平均包含着兼顾税收收入与经济增长的最优关系。

(1) 税收负担水平的下限。

税收负担水平的下限即是税收满足政府执行社会管理职能基本需要时所对应的税收负担水平,税收要满足充分有弹性原则。

税收充分是指税收能为政府活动提供充裕的资金,保证政府实现其职能的需要。税收作为政府筹集资金的重要工具,充分与否取决于它是否能满足社会公共需要,是否能最大限度地改进公共产品和私人产品之间的配置效率。

税收有弹性是指税收负担水平应能使税收收入随着国民经济的增长而增长,

以满足长期的公共产品与私人产品组合效率的要求。在给定的技术和资源条件下,公、私产品之间总有一个适当的比例满足产品组合效率。从短期来看,现有的资源水平和技术状况是给定的。但从长期来看,随着生产的发展,可使用的资源状况和技术水平将发生变化,从而使生产可能性曲线向右上方移动,适当的公共产品提供规模也会随之发生变化。

税收的充分且有弹性的原则是指税收负担水平不仅要满足财政支出增长的要求,而且要发挥税收的自动稳定功能,促进宏观经济稳定增长,使税收在经济扩张时期随着收入的增加而增加;在经济收缩时期随着收入的减少而减少。

(2) 税收负担水平的上限。

税收负担水平的上限即是使税收的超额负担最小,超额收益最大,尽可能减少对市场经济的扭曲性,税收要满足税收的经济效率原则。

税收的经济效率是指税收对资源配置和经济运行机制产生影响,使税收超额负担最小,超额收益最大。即税收有利于经济的有效运行,税收为中性。税收将社会资源从纳税人手中转移为政府财政收入的过程中,势必会对经济活动产生影响。若这种影响仅限于征税数额本身,那么,税收对经济的影响为正常影响。若这种影响干扰或阻碍了经济活动的正常进行,社会福利因此而下降,则产生了税收的超额负担;若经济活动因税收调节而得到促进与发展,社会福利因此而增加,则为税收的超额收益。税收的经济效率原则就是要使税收的超额负担最小和超额收益最大,使整个经济系统的资源配置达到帕累托最优。

税收的超额负担主要表现在两个方面:一是国家征税在增加政府部门支出时减少了纳税人的支出,若因征税而导致纳税人的经济利益损失大于因征税而增加的社会福利,则称发生资源配置方面的超额负担;二是由于税收负担相对水平的不公平改变了商品的相对价格,对纳税人的消费和生产行为产生不良影响,则称发生经济运行方面的超额负担。无论税收发生何种超额负担,都说明经济处于无效率或低效率状态,对社会经济带来消极影响。

如何降低税收的超额负担,税收理论认为应尽可能保持税收对市场机制运行的“中性”。税收“中性”是指国家征税使社会付出的价款以税款为限,尽可能不给纳税人或社会带来额外损失或超额负担,尽可能减少税收对市场经济的扭曲性,特别不能使税收成为超越市场机制而成为资源配置的决定因素。

四、决定宏观税负水平的主要因素

1. 经济发展水平是宏观税负水平高低的决定性因素。

(1) 国民经济规模即国内生产总值 (GDP) 总量对宏观税负水平的影响。

在不同国家或同一国家的不同发展阶段,由于经济发展程度不同,宏观税负亦各不相同。当 GDP 水平较低时,一方面社会经济结构比较简单,社会管理费用相对较低,人们对公共产品(如交通、市政设施、环境等)、公共福利的要求亦不高。因此,财政支出的数额相对较低,对收入的需求相应较少。另一方面纳税人的负税能力较弱,较高的宏观税负也缺乏物质基础。所以, GDP 水平较低时,宏观税负相对较低。而当经济较发达, GDP 总量较高时,则恰恰相反。一方面,经济总量的提高总是伴随着社会经济结构的复杂化,对社会经济的管理不论是从数量上还是从“质量”上都大大提高,社会管理机构扩张,管理人员增加,管理手段更新,管理支出骤增。同时,经济增长必将带来社会进步的要求,人民对公共产品、社会福利的要求不断提高,公共支出的增长将快于 GDP 的增长,致使政府不得不调整税负或开征新税以满足需求,从而形成了较高的宏观税负水平。另一方面,在经济增长后纳税人的负税能力大大增强,也为较高的宏观税负提供了宽厚的税源基础。

(2) 国民经济增长质量对宏观税负水平的影响。

作为衡量宏观税负水平的分母——国内生产总值,从其价值形态上看,它是由补偿物化劳动耗费的 C、补偿活劳动耗费的 V 以及剩余产品 M 三部分组成的。前两部分是维持社会简单再生产的必要条件,理论上不应作为税收分配的对象,现实中虽然出于某种特殊的经济调控目的,税收也介入这两部分的分配,但仍不能成为税收分配的主要领域,否则,“竭泽而渔”侵蚀税源,最终导致税收收入增长难以为继。因此,国家税收主要参与剩余产品 M 的分配。社会总产出中 C、V 的比重越低, M 的比重越高,表明单位产出消耗的资源越少,生产的效益越好;反之则越差。总的看, GDP 是最大口径的税源, M 所占比重越大,可用于纳税的基数越大,宏观税负水平越有可能提高。从 GDP 的项目构成看, C+V 对应的是劳动者报酬和固定资产折旧,生产税净额和营业盈余均来源于剩余产品 M。因此, GDP 项目构成中生产税净额与营业盈余的比重越高,表明国民经济增长效益越好,宏观税负就越高或越有提高的可能。2001 年我国东部沿海 10 省(市) GDP 总和为 55815 亿元,其生产税净额和营业盈余占 GDP 平均比重高达 37.46%,共实现税收收入 9979.38 亿元,区域宏观税负高达 17.88%。而内地其他 21 个省(市) GDP

总和为 50951 亿元, 仅比东部 10 省(市)少一成, 其生产税净额和营业盈余占 GDP 平均比重仅为 27.76%, 比东部地区低四分之一, 共实现税收收入 5186.09 亿元, 比东部少四成八, 区域宏观税负仅有 10.18%, 比东部地区低近 7.7 个百分点。在本国税制统一的环境下, 东部地区宏观税负比其他地区高出四分之三, 一方面反映了经济增长效益即生产税净额和营业盈余占 GDP 比重对宏观税负水平的制约, 另一方面从某种程度上暴露了我国东西部地区国内生产总值核算中虚实不一的问题。如果按生产税净额和营业盈余的税收贡献率 43.3% 的平均水平估算, 东部地区 GDP 比实际水平大约少报 10%, 而西部地区则多报 GDP 将近 20%。

(3) 产业结构对宏观税负水平的影响。

按照标准产业分类法一般将国民经济各行业划分为三类: 第一产业、第二产业和第三产业。三次产业与人类经济活动的发展阶段相适应, 具有各自不同的产业发展特点。一国产业结构形态与产业结构高度是受经济发展水平和自然资源条件所决定的, 产业结构是否合理以及参与国际分工是否符合本国资源的比较优势也往往影响国民经济增长的态势。产业结构高度的不同水平客观上决定了税收结构的差异, 也影响着一国的宏观税负水平。由工业化国家的发展历史可以看出, 其产业结构均经历了一个由传统农业占统治地位向工业和服务业占统治地位转变的过程, 其中农业剩余向非农业部门的转移是工业化的前提条件。在发达国家, 农业不占主导地位, 而在多数发展中国家, 农业部门为主要的产业部门, 大约 2/3 以上的劳动力从事农业生产, 农业产值占国民生产总值的 20% 左右^①。在各国经济发展的初级阶段, 农业的地位至关重要, 全社会所有的投资和储蓄都来自农业部门。但是, 与第二产业、第三产业相比, 农业所固有的低效率决定其产业税负的绝对值一般较低, 因而第一产业在国民经济的比重高低必然严重影响整体宏观税负的水平和。随着工业化进程的深入, 工业越来越发达, 来自第二、第三产业增加值迅速增加, 基于“土地收益递减规律”以及农业技术进步相对较慢等原因, 农业报酬率的提高要低于工业, 此时政府往往对农业采取低税政策, 农业的税负更低, 第二、第三产业的负税能力又大大高于农业, 税收主要来自于产业报酬率较高的第二、第三产业。因此, 第二、第三产业在产业结构中所占比重越高, 经济的总体宏观税负水平越高。在 1994 年-2001 年间, 我国第一产业的平均税收负担率仅为 2.84%, 远低于第二产业的 15.20% 和第三产业的 13.71%。即便不考虑经济发展对第二、第三产业税负水平的影响, 在 2001 年我国三次产业增加值比重 15:

^① 陶文达著:《发展经济学》第 355 页, 四川人民出版社, 1992 年版。

51: 34 的水平之上, 假设第一产业增加值比重每降低 2 个百分点, 第二产业、第三产业增加值比重分别提高 1 个百分点, 宏观税负水平就由原来的 16.5% 提高到 16.8%, 提高 0.3 个百分点。

(4) 国民经济增长方式对宏观税负水平的影响。

所谓经济增长方式, 是指经济增长中各种生产要素的组合方式。经济增长方式分为粗放型和集约型两种。粗放型增长方式是以追求数量、规模、速度、产值等为目的, 依靠资金、物资、劳动力的投入, 通过上项目、铺摊子等手段来实现生产规模的扩大, 而把经济发展的质量、效率、效益放在次要位置。集约型增长方式则主要是依靠科技进步、更新改造和科学化管理, 通过提高经济增长的质量、效率、效益来实现生产能力的内延扩大。两者的手段和结果迥然不同。在粗放型增长方式下, 生产的边际效率递减, 资本和劳动力的边际报酬递减, 可征税源增长低于产值的增长, 宏观税负的降低是不可避免的。而集约型增长方式下, 生产函数向上方移动, 同等单位的资本和劳动力的耗费创造更多的财富, 可征税源的增长速度快于产值的增长速度, 提高宏观税负存在税源增长的可能。

2. 经济管理体制和政治经济制度决定宏观税负水平的制度选择。

不同经济管理体制的国家, 由于政府干预社会经济的偏好不同, 其政府的职能范围有很大区别, 公共财政收支的规模也各不相同; 不同政治经济制度的国家, 政府参与社会再分配的渠道与份额也有所不同, 这都对一国的宏观税负水平构成制度约束。

一般而言, 实行传统计划经济体制的社会主义国家, 往往实行“统收统支”, 政府充当全社会的总管理者和总经营者, 其作用范围并不限于维持一般公共秩序、提供公共产品、对经济进行间接调控, 政府往往凌驾于市场之上, 直接组织、参与生产。此时, 国营企业与国家不分彼此, 国营企业的绝大部分收益都上交财政, 对国营企业的投资、亏损弥补也来源于财政, 财政成为整个国家的“总出纳”, 其对社会资金的分配份额自然较高。当财政收入大部分来源于税收时, 该国的宏观税负水平较高。如匈牙利 1981 年税收收入占 GDP 的比重高达 50.39%。而对于实行市场经济体制的国家而言, 其政府职能范围自然与实行计划经济体制的国家不同, 其政府活动一般仅限于“市场失灵”领域, 维持社会经济正常秩序, 保持必要的宏观调控。市场经济国家的国有企业一般较少, 企业均为独立的生产经营主体, 全社会投资主要来源于私人部门, 政府的生产性投资微乎其微, 财政资金在生产性投资方面的需求很少。如 70 年代美国的国有企业资本支出平均仅占 GDP

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库